



TITLE:

## 鑛産税附加税の課税権者

AUTHOR(S):

神戸, 正雄

---

CITATION:

神戸, 正雄. 鑛産税附加税の課税権者. 經濟論叢 1935, 40(3): 483-500

ISSUE DATE:

1935-03-01

URL:

<https://doi.org/10.14989/130571>

RIGHT:

會學濟經學大國帝都京

# 叢論濟經

號 參 第 卷 十 四 第

行 發 日 一 月 三 年 十 和 昭

## 論 叢

鑛產稅附加稅の課稅權者……………法學博士 神戸正雄

預金の積極性と消極性……………經濟學博士 小島昌太郎

第三史觀の概念……………文學博士 米田庄太郎

## 時 論

交換貿易制より見たる吾國の貿易……………經濟學博士 谷口吉彦

## 研 究

ミロオの金なき國際交換決濟制に就いて……………經濟學士 松岡孝兒

貨幣の轉回速度の構想に就いて……………經濟學士 有井 治

貨幣自體の限界效用……………法學士 正井敬次

## 說 苑

ウィリアム・ペティーの經濟說……………經濟學士 相澤秀一

支那のボーコットに就て……………經濟學士 黒松 巖

景氣理論に於ける シュビイトホフとハイエク……………經濟學士 尹 行 重

## 附 録

新着外國經濟雜誌主要論題

# 經濟論叢

第四十卷 第三號 (通卷第貳百參拾七號) 昭和十年三月發行

論

叢

## 鑛產稅附加稅の課說權者

神戸 正雄

緒言

近頃、東京市、其處には鑛物の產出はないけれども、之が販賣の爲めの營業所、又は其營業の指導所が可なりに澤山、集まつて居る所の、其の東京市と、其鑛物產出の地元の市町村との間に、鑛產稅附加稅の分配について爭ふて居るとの事である。當面の爭の相手は東京市だが、同様の關係は他の市町村にもあつて、東京市と同じ利害關係者が他にもあらうと思ふ。此爭につき内務省の有權的の解釋が、東京市にむしろ有利となつて居り、其は單なる營業所所在の東京市に

も、地元の市町村にも双方に課税權を認めるといふのだから、最早、解決した問題のやうでもあるが、併し之に對して、地元の市町村が擧つて反對して居り、之を擁護するの論も出て居るやうであるから、此二の考方の中、何れが正しきかを考察するの値ありと爲す。特に私にとりては、此問題は極めて興味ある問題であるから、茲に暫らく之を取り上げて論究して見やう。

### 第一段 鑛産地方單獨課税論と其批判

本問題については、一方には鑛産税附加税をば地元地方のみに認めるといふ説、随つて東京市の如く實際、鑛山を有たず、單に之が産物の販賣乃至營業所のみ存する地方には鑛産税附加税の課税權を認めずといふ説がある。先づ其方からの論據となる點を擧げて、其に對して批判を加へやう。

#### (一) 土地收入の税とするの説

(A) 其論點——鑛産税は元來、鑛産物に課する税である。其の鑛産物とは即ち、言ひ換ふれば土地の産物であり、も一つ言ひ換ふれば土地からの收入に外ならぬのである。だからして、府縣制、市制、町村制にいふ納税者の府縣(市町村)外にて所有し、使用し、占有する土地、家屋、物件、若くは其收入、又は府縣(市町村)外にて營業所を定めたる營業若くは其收入に對しては、府縣(市町村)税を賦課するを得ずといふ規定に従つて、東京市の如く、鑛山なき市町村は、鑛業權者が

東京市外の地にて有する鑛山といふ土地から生ずる収入に對しては課税し得ないものである。假令、附加税といへども、之が課税は爲し得ないものだといふのである。

## (B) 批判

(い) 成程、鑛産税は鑛産物に課する税ではあるが、其は單に鑛産物に課する税といふのではなく、むしろ廣く、鑛業に、鑛營業に課するものであり、鑛營業に課する鑛業税の一としての鑛産税なのである。そして其の鑛業税は鑛産税と鑛區税とから成り、鑛産税は、即ち鑛業に課する方法として、鑛産物の價格をば課税標準としたものである。既に鑛産税を以て鑛業といふ營業への税だとすると、此税は土地から生ずる収入への税ではなくして、むしろ夫の規定中に列記されたものの中では、營業又は其収入の税といふ中に入るべきものである。鑛業權者が鑛山から鑛物を採取して、其儘か、又は之に加工精鍊して其の産物を、其の色々な販賣所にて販賣するまでの凡べての過程を含む鑛營業への税とすべきものである。強て之を單なる土地收入への税とすれば、其鑛區の屬する地方團體のみにて課税權を有つことになるであらうが、之をば一の營業の税と爲し、鑛業への税とするならば、明かに鑛區地方にも營業所々在地方にも課税權を認めざるを得ないやうになるのである。

(ろ) 上にはむしろ鑛産税が一の營業への税としたが、或は更に此が同時に土地の收入の税でもあるといふ風に見るかも知らぬ。併し此は嚴格にいふと土地の收入の税ではない。土地の收入

への稅と見るは皮相である。鑛業權者の鑛業へ、隨つて其鑛業權への、鑛業權の爲めの稅だとすべきもので、其鑛業權は元來、土地、土地の所有權とは獨立して發達したものであり、かかるものへの稅は普通の土地、土地所有權、又は其からの收入の稅とは異つたものであり、土地收入の稅とは見られないのである。

(は)更に鑛產物を土地の收入とするとしても、其が收入となるのは鑛山の地元にてではない。鑛山の地元にて出るものは、ただ單なる自然物であつて、未だ眞に收入とはならず、漸く、營業所々在地に送られ、販賣せられたる上にて收入となると見るべきである。だからして之をば一の土地收入としても、地元地方のみの關係のものとするは合理的ではなく、土地收入といふことくらいふても、本來はむしろ營業所々在地方にも課稅上關與せしめて宜しいといふ風に考へなければならぬ。

(に)鑛產稅をば、土地收入の稅として、地元地方のみに課稅權を有たしめると解釋するのに都合の良い判例は昭和九年七月五日の行政裁判所判決で、其にては「府縣制第百六條及第百七條第一項規定の適用の關する限り、土地家屋の賃貸により生ずる收入は、之を對象とする府縣稅所得稅附加稅の關係に於ては、其賃貸を營業とする場合にても、右各條の規定に所謂、土地家屋の收入にして、營業の收入に非ずと解するを相當とす」といふのである。之を推せば、鑛業に於て假令、別に營業所があつても、其の鑛產物は矢張り鑛山といふ土地の產物に外ならず、此には土地

1) Meitzel, Bergwerksabgaben. (Hwb. d. Stw. 4 Aufl. II). S. 512.

といふことが重點となり、土地の收入への課税として、其は營業收入にはあらずと解して然るべきものの如くであるが、併し私の見解にては、此行政裁判例其ものが不當であり、此土地家屋の賃貸についても、之を一の營業とし、營業所を設けて行ふに於ては其收入、其所得は、むしろ一の營業の收入、營業の所得と解すべきものである。

(二) 占有する物件の收入の税とする説

(A) 論點——次ぎには鑛產税は鑛產物に課する税だといふことについては第一の説と同じだが、ただ此鑛產物をば土地收入とは解せず、納税者の占有する物件の收入と解し、そして其からして矢張り、府縣制市町村制により納税者即ち鑛業權者の、府縣市町村外にて所有し使用し占用する土地、家屋、物件、若くは其收入に對しては、府縣市町村税を賦課するを得すといふことになり、東京市は鑛產税附加税に與からずして、地元地方のみが與かるべしといふ説がある。

(B) 批判

(い) 成程、鑛產税は一應、鑛產物に課する税ではあるが、其は單なる鑛產物への税でなく、單に鑛業權者が採取した鑛物を占有するのに課する税ではなく、むしろ鑛業へ、鑛山營業への税なのである。とすれば、此には鑛區所在地方のみならず、鑛業の爲めの營業所の所在地方もが、此課税權に與かるを至當とし、隨ふて鑛區地方のみに課税權を認むべきものではない。

(ろ) 假りに又之を以て鑛產物への税と爲し、鑛業權者が占有する物件への、又はかかる物件の

2) 拙、最近地方税問題、38  
3) 税、九年十月號、佐賀氏、論文、132

収入の税とするとしても、此場合にも、彼が之を何處にて占有すると見るべきか。其は彼が必ずしも鑛山地方にてのみ占有するのではなく、實際營業所々在地方にても占有することがあるのであり、東京に營業所ありとして、鑛山地方から鑛物を東京に持ち出して、其營業所自身に於てなり、其附屬の倉庫に於てなり、東京の貨物驛なり、東京の倉庫會社の倉庫なりに持來つても居る。だとすると、或人の一の物の占有は矢張り産地と營業地とに双方に交渉がある。隨ふて占有する物件の税としても、單に鑛山地方ばかりに課税権があるのではなく、營業地方にも課税権ありとしなければならぬ。特に之をば其の占有する物件其ものの税とせずして、其収入の税とするときには、尙更らに營業地が參加しなければならぬ。或は其鑛物は、鑛山地方では鑛産物だが、單なる營業地方に來れば、最早、鑛産物でなくして、一の商品といふ別な物となるといふかも知れぬが、此鑛物は併し營業地方に來ても尙は一の産物ともいふて差支ないのである。其が商品となるのは、單なる營業地方に於て然るのみでなく、鑛山地方にありても、其が販賣の爲めに指定されるだけにては、矢張り、既に商品となつて居るのである。其時から産物でもあり、又商品ともなつて居るのである。

(三) 分別して納める税とする説

(A) 論點——鑛産税を以て、鑛業、即ち鑛營業又は其収入の税だと認めたとしても、夫の營業所々在地方と鑛山地方との分配歩合協定の規定の適用さるるのは、單に本税を分別して納めざる者



に附加税を課する場合に限る。然るに實際、鑛産税は、鑛區所在地に於ける其處を管轄する稅務署が、稅額を毎鑛區により分別して徵收するものであり、一鑛區が數稅務署に亘るときは、關係稅務署が協定して管轄稅務署を定めて、其處でまとめて徵收するものだから、右の本稅を分別して納めざるものには當らぬのであり、隨つて此稅は鑛區稅と同様、鑛區地方だけが附加税を課し得るもので、單なる營業所地方は與からぬといふのである。

## (B) 批判

(い) 成程、一應はさういふ風にも見られる。併し論者が本稅を以て、分別して納めて居るとするのは、むしろ鑛區と鑛區との間、又は其を管轄する地方、乃至は稅務署の間であり、鑛區地方と非鑛區たる營業所地方との間ではない。元來、此鑛産稅が鑛營業への稅だとして、鑛區地方のみならず、非鑛區たる營業所地方にも交渉するのに拘らず、其本稅徵收の便宜上、鑛區地方のみにて徵收せしめ、其鑛區が二地方に亘るときに何れか一の地方のみにて徵收して居るのであり、即ち實は鑛産稅は本稅を關係地方にて分別して納めて居るのでなくして、むしろ本稅を分別して納めて居らざるものである。鑛區地方のみについて見るも、鑛區が數地方、數稅務署管轄地方に亘る場合に、其の何れかの地方の稅務署へ納めしめることになるから、矢張り此にも本稅を分別しては納めざるものであり、此にも當然に、夫の本稅を分別して納めざるものといふ規定が當るのである。之を以て分別して納めざるものといふのに該當せぬとはいへないのである。

(ろ) 又之をば本稅を分別して納めざるものに當るとして、單なる營業地方にも課稅權の配當歩合協定に與からしめてこそ、營業所地方も、此鑛營業に對して課稅し得て財政上當然の分配に與かるを得るのであるが、若も此が許されぬとすれば其は地方間の收入分配上、不均等なる結果となり、不適當なることにならなければならぬ。此鑛產稅が一の鑛營業の稅である限り、其鑛營業に關係する凡べての地方に課稅參加を許さなければならぬ。其も營業所々在地方にて、其鑛營業に營業收益稅でも課し得られ、其に附加稅でも課し得ればであるが、此方が一切禁止されて居る以上、營業所々在地方としては、鑛產稅附加稅でも課し得なければ、財政收入上、大に困らなくてはならない。又其は不當なる稅權の分配といはなければならぬ。

#### (四) 財政々策上の見地よりする説

(A) 論點——今日の各地方財政の實情から見て、鑛山地方といへば、多くは偏僻なる田舎であり其處に鑛夫及其家族が澤山に入込み、其爲め其地方として社會、衛生、教育、警察等色々の施設を爲し、道路橋梁などの費用もかさむ。爲めに、財政が膨脹し、財源が逼迫して居るのに、營業所のみのある地方は、比較的には財政の餘裕がある。だからして前者にのみ鑛產稅附加稅を認めて、後者には之を認めぬとするのが、此財政事情に相應せしめる所以である。特に沿革上からいふも、右の鑛山地方の財政逼迫が動機となつて、昭和三年以來、國稅鑛產稅の半額の地方委讓が唱へられ、其が昭和七年、第五十九帝國議會の容るる所となつて、鑛產稅附加稅の増率となつた

のであり、之によつて鑛山地方財政の緩和を計つたものに外ならぬ。然るに此が一旦定まるや、從來、東京地方のやうに此附加税につき我不關焉として不注意であつたものが、俄かに思付いたやうに、此が參加を要求することになつたのは、右の實狀、増率の由來を無視するものだといふのである。

## (B) 批判

(い) 財政の實狀からいふと、如何にも大體、鑛山地方の方が一層、困つて居るのであらう。併し營業所々在地たる東京市などとも、今日決して財源豊かといふのではない。相應に財源難を嘆じて居るのであり、隨分、非社會的なる惡税をも取らざるを得ざるの窮境に立つて居る。唯單に比較的餘裕があるとかないとかいふ事のみによりて、東京市等の當然に持つべき特權を失はしめるといふのは當を得たことではない。

(ろ) 又、夫の附加税率の引上が沿革上には、營業所地方の財政の爲といふよりは、鑛山地方の財政の爲めであつたではあらう。併し之をば、財政難の甚しき鑛山地方のみのものとするならば、其改率の當時に、其事を明かにして、明文上、鑛山地方のみに此特典を與ふるやうにして置かなければならなかつたのである。其の事なき以上は、東京市等が之に參加する事を要求しても、之を拒むことは出来ない。但し政策上、何としても特に鑛山地方の財政の爲めのみにしやうといふならば、今からでも遅くはないから、明文を以て、此點を明瞭ならしめるが良い。

## 第二段 鑛産地方營業地方双方課税論

鑛産税につきて、鑛山地方のみに附加税を課するのを認めて、鑛營業所地方には之を許さぬといふ説、並に其に對する私の所見は以上の如くであり、私は必ずしも其を全然認めぬといふのではなく、何處かに其理由のあることを認め、之を活かす方法のあることは既に指摘した如くであるが、併し大體はむしろ之に賛成せぬのであり、そして之が理由、即ち鑛産地方にも營業地方にも双方に課税權を認めるの論據を細説すれば下の如くである。

### (一) 營業所地方にも附加税を認める論據

#### (A) 實質論

(い) 鑛産税の税質から——鑛産税に對して營業地方も與かる論の第一の出發點は、其税質からである。此税は實に特殊なる營業收益税なのである。一の營業税であり、又一の收益税と見るべきものである。<sup>4)</sup>或は之をば單に近代税制中の異分子だと爲し、<sup>5)</sup>或は本來は唯だ國家のみに屬する鑛物採取權が與へらるるに對する代償物といふ風に解釋すれば、其も一の解釋だが、さうなると、其を嚴格にいふと、地方附加税其ものも否定しなければならぬ事にもなるが、其には我國にては既に附加税を認めて居るのであり、之をば一の普通の税として居ると見るべきであるから、私の今いふたやうに營業税、收益税といふても差支ない。或は之をば營業税の補充と見るといふ

4) 拙文、鑛業税に就きて、經濟論叢、昭和九年十月號、8

5) Lampe, Bergwerksabgaben. (Wb. d. Vw. 4 Aufl. I.) S. 335.

6) Meitzel, a. a. O. S. 512.

見方もあらう<sup>7)</sup>。或は營業税に代るものともいへやう<sup>8)</sup>。或は特別營業税とも見らるる<sup>9)</sup>。何れにしても營業税的のものとするので、此考方は多くの賛成者をもつ。此鑛産税が普通の營業收益税と異なるのは、特に鑛營業に關することと、課税標準として純益といふ精巧なるものを用ゐずして、産物價格、つまり總收益といふ粗なる外形標準によることである。此が單なる土地收入の税、又は占有する物件の收入の税ではなく、一の鑛業といふ營業、又は其收入への税なのである。だからして其の交渉する地方といへば、決して單に鑛區地方のみではなく、單純なる鑛營業所地方にも及ぶのである。後者も之が課税に参加し得なければならぬ。かかる營業課税としては、其凡べての營業所が、隨つて其所在地方が關係することになるべきであり、鑛業の營業所といへば、山元の事務所のみではなく、山元にて現に鑛夫が仕事して居る現場も其れであるし、其から採つた鑛物と、他から買入れた物とを混合して更に精鍊する工場も、單なる販賣所も、倉庫も、附屬設備も、そして中央營業所、本店は勿論、營業所なのである<sup>10)</sup>。凡べての營業所が全體の鑛營業に貢獻し、隨つて其所在地方が凡べて此營業の課税に参加し得なければならぬ。或は營業といふ點からいへば、諸の營業所の中に就きては、本店が最重きを置かれなければならぬとも見られ<sup>11)</sup>、假令、鑛山は地方にあるとも、其總本店が東京にあれば、東京こそは却つて主たる配分に與かり得ともいひ得る。但し此が營業税だからといふ事のみからして、必然に營業所々在地方が凡べて分配に與かるべしともいひ難い。他の條件もが揃つたときに限るのである。即ち課税標準が産物價格と

7) Conrad, Fw. 9. Aufl. S. 166.

8) Allix, Traité élémentaire. 6 éd. p. 728.

9) Bräuer., Ertragsteuern. (Hdb. d. Fw. II.) S. 52. Fufsting, Grundzüge der Steuerlehre. S. 344-345.

10) 拙、最近地方税問題、96. Herndon, Relief from international income taxation. p. 195.

か純益とかによりて、各營業所々在地方が凡べて關係したとして分配に與かり得るものたる場合に限るのである。夫の礦區税のやうに、礦業税の一部とはいへ、礦區のみを標準とし、随つて礦區以外の地方からは參加し難きものにありては、此は凡べての營業所地方へ分配といふことも出來ないのであり、又此場合には明かに法規上からも礦區地方のみにて分配せしめて居るのである。

(ろ) 地方課税權の根據から——地方税にありては利益關係が併せ考慮せられる。即ち礦産税の地方附加税についても、礦業が地方の厄介になり、地方の發達及施設から利益を受ける、其受益に對する報償の意味をも加味して地方課税權を定め得る。然るときに、礦區地方と礦業とは固より密接不可離の關係にありて、其地方は其礦業の爲めに道路橋梁を作らなければならず、其の爲めに消防、警備、衛生、學校、社會の施設をしなければならず、其礦業は其地方の費用を増加せしめるものであり、其からして利益を受くるものとしなければならず、随つて礦山地方が附加税權をもち得ることになるが、其礦業は單に此等の地方に於てのみでなく、單なる營業所地方にても其地方に相當に厄介になつて居るのである。程度は或は同じではないかも知れぬけれども、兎も角、此にも營業の物的設備があつて、其地方から保護せられ、其の爲めに色々と便利なる施設が行はれ、其に従事する人々及其家族の爲めになることも色々と行はれるのである。此礦營業は之につきて其の單なる營業所地方にも負ふ所がなければならぬのである。此が此地方にも附加税の課税權を認めなければならぬ一の理由なのである。

(は) 假りに、鑛産税を以て、鑛營業の税とせず、單に之を土地收入の税とし、又は占有する物件若くは其の收入の税とするとしても、其収入は、鑛區地方のみにては必ずしも得られず、多くは營業所にて得られ、其活動を待つて初めて現實の收入となり得るのであり、土地の所在は鑛區地方に限るとしても、物件といふ點からいへば、鑛業權者は鑛産物といふ物件をば、鑛區地方のみにて占有すると限らず、營業所地方にても占有することがあり、隨つて何れの點からしても營業所々在地方に附加税課税權を認めるの理由はありとして良い。或は又、假りにもつと別の見地に立ち、之をば一の生産の税とし、生産の爲めの税とするとしても、其を隨つて生産の地方が課税すべしとして、其生産地方といふ中には、決して鑛山の地元地方ばかりでなく、販賣所、營業所の所在地方までも含まして然るべきものとするのである。此等を考へても營業所地方參加といふ事は少しも無理なことではないのである。

(B) 形式論(我邦の法規上から)

(い) 鑛業法の規定——鑛産税が一の特殊なる營業收益税だといふことは、前記の理論上の説明の外、之を鑛業法の明文から推すことを得る。即ち鑛業法八十二條に、鑛業權者には、其鑛業につき營業税及營業收益税を課せずといふて居るのによりて明かである。鑛業をば一の營業と認め、本來は之に營業收益税を課すべきものを認むればこそ、かかる除外規定を置いたのであり、初めから之を營業と認めぬといふならば、かかる除外規定は全く無用のことを定めたものとなら

なければならぬ。鑛產稅は實に鑛業權者の鑛營業への稅であり、一の營業への稅である。決して此が單に鑛產物を土地の收入又は物件又は其收入として課するのではないのである。尙ほ序でながら稅法にては其の營業といふ詞にて原始産業を除外して居らぬのである。其事は營業收益稅法七條に、個人の自己の收穫したる農產物、林產物、畜產物、若くは水產物の販賣又は之を原料とする製造を列擧して、此等の營業には此稅を課せずと規定して居るのから判る。

(ろ)府縣制の規定——府縣制百〇八條に、府縣の内外に亘り營業所を定めて爲す營業又は其收入に對し、本稅を分別して納めざる者に對し、關係府縣にて營業稅附加稅、所得稅附加稅、又は鑛產稅附加稅を賦課するときは、關係府縣知事協議の上、其歩合を定め云々といふ規定から見ても、鑛產稅をば、營業又は其收入に對する課稅としたことは明かで、之を以て單なる土地收入の稅、物件又は其收入の稅とするならば、此處に鑛產稅附加稅は入れてはならぬのである。或は其にも拘らず鑛產稅附加稅をも此に入れやうといふならば、前文をば、もつと詳しく記さなければならなかつたのである。此規定の現存する限り、文理上、必然に、鑛產稅は一の營業の稅だとしなければならぬ。

(は)以上は鑛業法と府縣制とに於ける根本規定から判斷したのであるが、更らに其等のものの細目について見ても

(1)鑛業法八十二條二項に、前項の附加稅の外、北海道、府縣及市町村は、鑛業に對し、又



は鑛夫、鑛產物、鑛區、若くは直接鑛業用の工作物、器具、機械を標準として課税するを得ずとある。其處で若も鑛產稅附加稅をば鑛區所在地方のみが課し得て、單なる鑛營業所地方は之を課し得ずといふ解釋を取るときには、單なる營業所々在地方は、其處に鑛營業所があるのに、其には勿論、營業收益稅附加稅は課せられず、而かも之に一切の課稅（鑛產稅附加稅以外には）を爲し得ずとなつて、財政上困らなければならず、又他の營業との均衡上も、不均等なる課稅を爲すの外なきことになる。其は見逃すべからざる不都合といはなければならぬ。其から考へても、單なる營業所地方にも鑛產稅附加稅を認める方が穩當である。此一切の鑛業課稅禁止（鑛產稅附加稅以外の）規定を活かす爲めにも、夫の營業所地方の附加稅課稅權を認めるとするのが穩當である。

(2) 府縣制百〇八條の、本稅を分別して納めざる者に對し云々の文句の意味の解釋についても、營業所につき、有らゆる鑛營業上必要な場所を含め、隨つて、非鑛區たる單なる營業所をも含めてこそ、分別して本稅を納めざる場合に、府縣知事協定するの必要が明かに生じ來り、此文句が生きて來るのである。若も此營業所をば鑛區、又は精鍊所々在地方のみの鑛業所とでも解するならば、鑛產稅本稅は各地元にて分別して納められて居るのだともいひ得るやうになり、かかる本稅を分別して納めざるが如きことは適用なき無意味の規定とならなければならぬ。成程、一鑛區が數稅務署の管轄地方に涉るときには、便宜上、一の何れかの稅務署をして所管せしめ、徵稅せしめ、茲に本稅を分別して納めざる場合が、地元鑛區だけを見ても生じ得るやうではある

が、併し此場合とても、其一稅務署にて之を取纏めて行ふにつき、何署の分、何署の分と分別して納めしめるのだとも解し得られて、茲には矢張り分別して本税を納めざるものといふことはないのだとも見られ得る。随つて、夫の非礦區たる營業所を營業所として認めぬのならば、本税を分別して納めざる礦産税といふことは無用の規定ともなり得る。即ち夫の營業所をば單なる營業所まで含めるものと解するとき、此が意義あり、有用なる規定となるのである。其からいふても礦業をば一の營業とし、其營業所には單なる非礦區營業所をも認めるやうに解釋するのが穩當なのである。

(に)内務省の通牒——前記、法規上の解釋のみならず、既に内務省地方局の昭和九年二月二十三日附通牒が明かに「東京市に營業所の存する以上、東京府及市が附加税の賦課權を有することは疑を容れざる所なり」といふて居るとの事で、此によりて右の解釋が有權的解釋と一致することを知るを得る。

(ほ)類似の他の税に關する解釋——もが更に之を裏書する。即ち府縣制市町村制に、礦産税附加税と相並んで規定する營業收益税附加税、所得税附加税について、礦業以外の普通の營業に關し、其の營業所を廣く解して、所謂、營業所、本店、支店のみならず、工場、發電所、變電所、工夫詰所などの如きまでもを認め、此等の所在地に課税權を認めて居る。之を推すも、當然に、單なる礦業營業所々在地に礦産税附加税の課税權を認めなければならぬのである。

(二)配當の標準——だからして、何う考へても東京市等、單なる鑛業營業所々在地方にも鑛產稅附加稅を認めるべきものである。そして其關係諸地方間の分配の割合は、各地方間に協定するとして、更に此が不可能のときは内務大藏大臣の決定に待つとして、其分配の標準を何うするか。之につき、

(A)精巧なる方法としては、私の年來主張する通り、<sup>13)</sup>半ばは其營業の物的施設の各地方に於ける價值の大きさにより、他半は各地方に於ける其從業者の價值の大きさによるべきである。第一のものは其の土地家屋機械等定着的施設の評價により、其賣買價格か建設價格か、賃賃價格か、何れかによる。第二のものは從業者の給料高によるべきであるが、其を單に給料のみによりてボーナス等を加へぬか、之をも廣く入れるか一の問題である。或は給料によらず、單に人數によるも一方法だが、其れでは簡單ではあるが、不精密である。精密に人的元素を評價するのには、給料ボーナスなどの人的支拂物によるべきである。多少面倒ではあるが、計算の出來ぬことではない。此方はまだ比較的判り易いとして、物的施設の評價に至りては、特に鑛山其ものの評價に至りては、可なりに六つかしいことではあらう。けれども、此とて、専門家の手によれば、何とかなるものと思ふ。尙ほ、營業所としても本店と支店、中央指導所と通常の營業所とで多少價值、即ち其營業に對する重さが異なるとして、之を斟酌することは出来る。併し其差等附は多少、恣意に陷る嫌もありて、之を暫らく不問とすることも出来る。

13) 拙、租稅研究、七卷139—141. 152—154

(B)簡單なる方法——前記は精巧なる方法であり、多少面倒を伴ひ、其間に精密ならんとして却つて不精密となる嫌もある。其處で塙國が匈國、チエコスロバキアとの間に協定したやうな歩合の取極めが一屬簡單にして要を得て居るかも知れない。即ち此に依ると、二國間に涉る商業利得は各邦、半分づつ與かり、産業的行爲の利得は生産國にて三分の二、販賣國にて三分の一だけ與かるものとする<sup>34)</sup>。此は多少其割合の決定が獨斷の嫌はあるが、極めて簡單には定められる。鑛業の割合にも之を適用すれば、鑛山地元の地方に三分の二を指定し、東京等、販賣所々在地地方には三分の一を指定することになる。尤も其販賣所多數に上るときは、簡單に各地に於ける取引高の大小によりて分配することにならう。或は前項に舉げた精巧なる方法を採用しても宜しい。

## 結 論

以上要之、鑛産税附加税は鑛區地方の財政窮狀を救済する政略上から考へ、其附加税を引上げた最近の政治上の由來からいへば鑛區地方にのみ課税せしめ、場合によりては、目的税として、鑛山地方のみの爲めの財源としても宜いとも考へらるるが、併し現行法規の解釋としては勿論、事物の性質から考へても、單なる營業所々在地方にも之が課税を認めなければならない。そして其鑛山地元地方と單なる營業所地方との分配の標準としては、各地方に於ける物的及人的材料の重さの大小に應ずるのを公平とする。或は簡單に、多少恣意的なる分配割合の數字を定めることも出来る。